

Il dichiarato e non versato rimane fuori dalla definizione delle liti pendenti

di [Roberta De Marchi](#)

Pubblicato il 2 Novembre 2011

Analizziamo una problematica dei condoni 2002: in caso di cartella esattoriale emessa a seguito di mera liquidazione a debito della dichiarazione non era possibile aderire alla sanatoria delle liti pendenti.

Con sentenza n. 155 del 28 settembre 2011 (ud. del 20 settembre 2011) la CTP di Reggio Emilia, Sez. IV, ha confermato che non sono definibili le liti aventi ad oggetto meri atti di riscossione per il recupero di imposte dichiarate e non versate.

La questione investe proprio la nuova definizione delle liti pendenti di cui all'art. 39, c. 12, del D.L. n. 98 del 6 luglio 2011, conv., con mod. in L. n.111 del 15 luglio 2011.

Nella specie, riguardando la cartella esattoriale il ruolo emesso ai sensi dell'art. 36-bis D.P.R. 600/73 in sede di liquidazione dell'imposta a seguito di controllo formale della dichiarazione per l'anno d'imposta 2006, esso risulta fuori della portata della definizione delle liti di cui all'art. 39 L. 111/2011, trattandosi non di atto impositivo ma di atto della fase di riscossione.



Definizione delle liti pendenti - Brevi indicazioni

L'art. 39, c. 12, del D.L. n. 98 del 6 luglio 2011, conv., con mod. in L. n.111 del 15 luglio 2011, dispone che le liti fiscali di valore non superiore ad € 20.000 in cui è parte l'Agenzia delle entrate, pendenti alla data del 1° maggio 2011 dinanzi alle commissioni tributarie od al giudice ordinario in ogni grado del giudizio e anche a seguito di rinvio, possono essere definite, a domanda del soggetto che ha proposto l'atto introduttivo del giudizio, con il pagamento delle somme determinate ai sensi dell'articolo 16 della legge 27 dicembre 2002, n. 289.

La definizione ha un costo:

a) se il valore della lite è di importo non superiore ad € 2.000, è dovuta la somma di € 150;

b) se il valore della lite è d'importo superiore ad € 2.000, l'importo da versare è pari:

- al 30% del valore della lite, nel caso in cui non sia intervenuta alcuna pronuncia non cautelare sul merito o sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio;
- al 10% del valore della lite, se sia risultata soccombente l'Agenzia delle entrate in base all'unica o all'ultima pronuncia giurisdizionale non cautelare sul merito sull'ammissibilità dell'atto introduttivo del giudizio resa;
- al 50% del valore della lite, se sia risultato soccombente il contribuente.

In generale, possono essere definite le controversie aventi ad oggetto i seguenti atti:

- avvisi di accertamento;
- provvedimenti di irrogazione delle sanzioni
- ogni altro atto di imposizione

Non sono definibili le controversie non aventi natura di "atti impositivi".

Sul punto, l'Agenzia delle Entrate, con circolare n.48/2011, ha rilevato che in linea generale, non sono definibili le liti fiscali aventi ad oggetto i ruoli emessi per imposte e ritenute indicate dai contribuenti e dai sostituti d'imposta nelle dichiarazioni presentate, ma non versate.

I controlli su tali versamenti sono disciplinati espressamente dalla lettera f del comma 2 dell'articolo 36-bis del decreto del Presidente della Repubblica 29 settembre 1973, n. 600, per le imposte sui redditi e l'Irap, e dalla lettera c del comma 2 dell'articolo 54-bis del decreto del Presidente della Repubblica 26 ottobre 1972, n. 633, per l'Iva.

Al recupero delle imposte non versate non si provvede, infatti, mediante atto "impositivo" che presupponga la rettifica della dichiarazione, ma con atto di mera riscossione, ricognitivo di quanto indicato dal contribuente o dal sostituto nella dichiarazione.

Considerazioni analoghe valgono anche per l'ipotesi disciplinata dal comma 2-bis dell'articolo 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973, introdotto dall'articolo 2, comma 10, lettera a, del decreto-legge 30 settembre 2005, n. 203, convertito, con modificazioni, dalla legge 2 dicembre 2005, n. 248, che prevede la possibilità per l'Amministrazione finanziaria di controllare la tempestiva effettuazione dei versamenti ancor prima della presentazione della dichiarazione annuale da parte del contribuente o del sostituto d'imposta.

Nell'esclusione in esame rientra, inoltre, l'ipotesi di omesso versamento dell'Irap dovuta dai lavoratori autonomi che, dopo aver indicato detta imposta in dichiarazione, ne hanno poi omesso il versamento per ritenuta insussistenza del presupposto dell'autonoma organizzazione, di cui all'articolo 2 del decreto legislativo 15 dicembre 1997, n. 446. Ai fini della definizione della lite occorre avere riguardo, infatti, alla tipologia di atto impugnato e non, invece, alle eccezioni sollevate dal ricorrente.

E, nel caso di specie, oggetto di impugnazione è il ruolo, ossia un atto privo di contenuto "impositivo", in quanto formato sulla base di quanto dichiarato dal contribuente.

Anche nel caso in cui, con la liquidazione della dichiarazione ai sensi dei citati articoli 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, si provveda al recupero di un credito proveniente dal precedente periodo d'imposta per il quale la dichiarazione risulta omessa, si esercita una potestà riconducibile essenzialmente alla mera liquidazione delle imposte, con la conseguenza che la controversia sorta a seguito dell'impugnativa del relativo ruolo non è definibile.

Peraltro, le disposizioni di cui agli artt. 36-bis del D.P.R. n. 600 del 1973 e 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972, disciplinanti la liquidazione delle dichiarazioni, consentono di provvedere, in aggiunta al controllo dei versamenti, anche alla rettifica di alcuni dati indicati nella dichiarazione e alla conseguente iscrizione a ruolo delle imposte dovute in misura superiore rispetto a quella dichiarata e liquidata dai contribuenti.

Analogo discorso vale per il controllo formale delle dichiarazioni dei redditi ai sensi dell'articolo 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973.

La circolare n.48/2011 richiama la riduzione o l'esclusione di deduzioni e detrazioni non spettanti sulla base dei dati dichiarati dai contribuenti, mediante la procedura di cui agli artt. 36-bis e 36-ter del D.P.R. n. 600 del 1973, ovvero le correzioni effettuate ai sensi dell'articolo 54-bis del D.P.R. n. 633 del 1972.

In tali circostanze il ruolo si differenzia dall'atto di mera riscossione dell'imposta, già dichiarata, liquidata e non versata dal contribuente e, dal momento che scaturisce dalla rettifica della dichiarazione, esso assolve anche una funzione di provvedimento impositivo.

Le relative controversie sono ammesse, pertanto, alla definizione, ancorché riguardanti il ruolo.

In tal caso, il contribuente che, alla data del versamento dell'importo dovuto per la definizione, non abbia ancora pagato la cartella, acquisisce, a seguito della verifica della regolarità della domanda presentata, il diritto allo sgravio del ruolo.

Qualora, invece, prima della presentazione della domanda il contribuente abbia già pagato per intero la cartella, non vi è sostanzialmente interesse alla definizione, in quanto, come meglio si vedrà in seguito, fatta salva l'ipotesi in cui sia già intervenuta la soccombenza dell'Agenzia delle entrate, non si ha diritto al rimborso dei versamenti effettuati.

La medesima posizione era stata già assunta dall'Amministrazione fiscale nella circolare n.12/2003, relativa alla precedente chiusura delle liti pendenti, in considerazione della natura di tali atti, non riconducibili nella categoria degli "atti impositivi", in quanto finalizzati alla mera liquidazione e riscossione del tributo e degli accessori.

2 novembre 2011

Roberta De Marchi